

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Tinjauan Penelitian Terdahulu

Kesimpulan yang diperoleh dari penelitian Rumengan (2013) di Hotel *Quality Manado* adalah Hotel *Quality Manado* telah efektif menerapkan akuntansi pertanggungjawaban. Persamaan dari penelitian sebelumnya yaitu sama-sama melakukan penelitian dalam akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya. Perbedaan penelitian sebelumnya tidak melakukan analisis klasifikasi biaya dan kode rekening.

Penelitian yang dilakukan oleh Dwipayanti dan Astika (2013) pada Hotel *The Oberoi Bali* menyimpulkan bahwa Hotel tersebut secara umum telah memenuhi kriteria dalam hal penerapan akuntansi pertanggungjawabannya, Namun dalam bagian penganggaran masih belum dikatakan baik karena anggaran lebih rendah daripada realisasinya. Persamaan dari penelitian sebelumnya yaitu menggunakan data penelitian yang sama. Perbedaan dengan penelitian sebelumnya yaitu perusahaan bergerak dalam bidang jasa sedangkan peneliti menggunakan perusahaan yang bergerak dalam bidang produksi.

Penelitian yang dilakukan oleh Langgeng dan Retnani (2014) pada PT. Bangun Kubah Sarana Sidoarjo menyimpulkan bahwa PT Bangun Kubah Sarana Sidoarjo belum efektif dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban. Persamaan dari penelitian ini adalah sama-sama membahas tentang akuntansi pertanggungjawaban pusat biaya. Perbedaan dengan penelitian terdahulu adalah

penelitian terdahulu hanya mengukur kinerja manajer sedangkan penelitian ini mencakup hampir semua unsur akuntansi pertanggungjawaban.

Penelitian yang dilakukan oleh Mengko & Tirayoh (2015) pada PT GOTRANS LOGISTIC Cabang Manado yang menyimpulkan bahwa PT GOTRANS LOGISTIC Cabang Manado telah memenuhi beberapa syarat dari akuntansi pertanggungjawaban. Namun PT GOTRANS LOGISTIC Cabang Manado belum menerapkan salah satu syarat akuntansi pertanggungjawaban dalam hal pemisahan biaya terkendali dan tidak terkendali. Persamaan penelitian sebelumnya adalah peneliti melakukan penelitian akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat bantu dalam mengendalikan biaya. Perbedaan dari penelitian terdahulu yaitu perusahaan yang dilakukan penelitian yang bergerak di bidang logistic dan transportasi yang mendistribusikan barang elektronik.

Berdasarkan dari 4 jurnal di atas dapat disimpulkan bahwa salah satu syarat yang paling sulit untuk diterapkan adalah pengklasifikasian biaya. Selain itu ada 4 kriteria yang harus dilaksanakan agar akuntansi pertanggungjawaban efektif yaitu:

1. Adanya struktur organisasi yang dimana dapat menunjukkan aliran pertanggungjawaban dari pimpinan paling atas ke pimpinan paling bawah serta terdapat pembagian tugas maupun fungsi secara tegas.
2. Terdapatnya klasifikasi biaya dan kode rekening biaya yang dapat menunjukkan apakah biaya tersebut termasuk ke dalam biaya terkendali atau tidak terkendali.

3. Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh tiap tingkatan manajemen dan memiliki tujuan untuk memberikan ukuran atas hasil-hasil keuangan yang diharapkan dari aktivitas-aktivitas yang direncanakan begitu detail serta dilakukan secara kontinu.
4. Laporan pertanggungjawaban yang dapat digunakan untuk melihat selisih antara anggaran dan realisasi mulai dari pertanggungjawaban proyek yang sedang dikerjakan hingga ke jenjang yang lebih tinggi.

B. Tinjauan Pustaka

1. Pengertian *Responsibility Accounting*

Responsibility accounting atau dikenal juga sebagai akuntansi pertanggungjawaban merupakan salah satu informasi akuntansi manajemen yang digunakan dalam proses pengendalian manajemen selain *differential accounting* dan *full cost accounting*.

Berikut ini adalah definisi mengenai *Responsibility accounting* yang dikemukakan oleh beberapa ahli:

Horngren et al (2016) mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai:

“Sebuah sistem yang dapat mengembangkan ukuran, target kinerja dan merancang laporan ukuran tersebut serta Mengidentifikasi bagian mana dari organisasi yang memiliki tanggung jawab utama atas setiap tindakan.”

Kholmi (2013) mengartikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai:

“Sebuah sistem yang dapat mengukur berbagai hasil yang telah dicapai oleh setiap pusat pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan untuk bertanggungjawab terhadap penyimpangan dari penghasilan atau biaya yang dianggarkan sekaligus bertujuan untuk mengukur prestasi”.

Rudianto (2013) juga mengartikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai:

“Sebuah sistem akuntansi yang mencerminkan rencana serta tindakan setiap pusat pertanggungjawaban dengan menetapkan biaya dan penghasilan bagi pusat yang memiliki pusat pertanggungjawaban bersangkutan, dan mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi”.

Berdasarkan pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban mensyaratkan setiap manajer untuk bertanggung jawab terhadap kegiatan-kegiatan pada pusat pertanggungjawaban. Selain itu akuntansi pertanggungjawaban mengharuskan setiap manajer untuk berpartisipasi dalam penyusunan rencana-rencana finansial.

2. Manfaat Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban

Aset, pendapatan, dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu merupakan informasi akuntansi pertanggungjawaban. Informasi dapat berupa informasi historis dan dapat pula berupa informasi yang akan datang. Manfaat dari informasi akuntansi pertanggungjawaban yang berupa informasi masa depan dapat

digunakan untuk penyusunan anggaran. Sedangkan manfaat informasi masa lalu dari informasi akuntansi pertanggungjawaban berguna untuk (Mulyadi, 1997):

- a. Penilai kinerja manajer pusat pertanggungjawaban
- b. Pemotivasi manajer

Manfaat informasi akuntansi bagi manajer adalah untuk:

- a. Mengelola aktivitas
- b. Memantau efektivitas program pengolahan aktivitas

3. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban

Organisasi adalah sekumpulan dari beberapa pusat pertanggungjawaban yang membentuk hirarkis. Tanggung jawab setiap manajer diidentifikasi oleh perancang sistem pengendalian manajemen dengan menetapkan pertanggungjawaban berdasarkan apa yang dapat dikendalikan manajer. Pengertian pusat pertanggungjawaban menurut Horngren et al (2016) yaitu:

“Serangkaian sumber daya dan aktivitas yang dibebankan kepada manajer, sekelompok manajer, atau karyawan lain”.

Pusat pertanggungjawaban dapat dikelompokkan menjadi 4 jenis, yaitu:

- a. Pusat biaya dimana manajer hanya bertanggung jawab terhadap biaya.
- b. Pusat Pendapatan dimana manajer hanya bertanggung jawab terhadap pendapatan.

- c. Pusat laba dimana manajer bertanggung jawab terhadap pendapatan dan biaya.
- d. Pusat Investasi dimana manajer bertanggung jawab terhadap investasi, pendapatan, dan biaya.

Sumber (Horn gren et al, 2016; Kholmi, 2013; Halim et al, 2009; Hariadi, 2002)

4. Syarat-syarat akuntansi pertanggungjawaban

Rudianto (2013) memaparkan beberapa hal yang menjadi syarat untuk mempertahankan dan membentuk sistem akuntansi pertanggungjawaban, yaitu:

- a. Pengelompokan tanggung jawab dan alokasi
- b. Organisasi yang sesuai dengan bagan
- c. Kejelasan Anggaran

Sedangkan menurut Kholmi (2013) Syarat yang harus dipenuhi dalam menerapkan akuntansi pertanggungjawaban yaitu:

- a. Menetapkan secara tegas wewenang dan tanggung jawab tiap tingkat manajemen di dalam struktur organisasi.
- b. Tiap tingkatan manajemen menyusun/terdapat anggaran biaya.
- c. Terdapatnya penggolongan biaya dan kode rekening.
- d. Adanya sistem pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggung jawab.

5. Karakteristik Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2001) terdapat 4 karakteristik dalam akuntansi pertanggungjawaban yaitu :

- a. Terdapatnya identifikasi pusat pertanggungjawaban,
- b. Tolak ukur kinerja manajer yang bertanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu yang menetapkannya sebagai standar
- c. Membandingkan realisasi dengan anggaran dilakukan untuk mengukur kinerja manajemen.
- d. Penghargaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi diberikan oleh Manajemen secara individual.

6. Langkah-Langkah Penyusunan Akuntansi Pertanggungjawaban

a. Struktur Organisasi

Hal yang sangat penting dalam penerapan sistem akuntansi pertanggungjawaban adalah struktur organisasi. Karena sebelum perusahaan menerapkan sistem akuntansi pertanggungjawaban, seluruh bidang tanggung jawab dan wewenang di dalam organisasi harus ditetapkan secara jelas dulu (Rudianto, 2013). Agar wewenang dan tanggungjawab setiap individu menjadi jelas, struktur organisasi perlu disusun sedemikian rupa. Terjadinya tanggungjawab akibat dari adanya pendelegasian wewenang dari manajemen atas kepada manajemen yang lebih rendah. Dengan begitu mereka dapat mengetahui batasan yang menjadi tanggungjawab dan wewenangnya (Kholmi, 2013).

Bagan organisasi dapat menunjukkan posisi manajemen utama dari organisasi dan dapat membantu mendefinisikan tanggung jawab, otoritas, dan

akuntabilitas serta keberadaannya sangatlah penting untuk mengembangkan sistem akuntansi biaya yang dapat melaporkan tanggung jawab dari setiap individu. Bagan organisasi yang sering digunakan oleh banyak perusahaan berkonsep lini-staf. Karena konsep ini diasumsikan bahwa semua unit fungsional dikelompokkan menjadi dua: posisi lini yang memberikan keputusan, dan posisi staf yang melakukan fungsi-fungsi teknis serta memberikan sasaran (Carter & Usry, 2002).

b. Anggaran Biaya

Anggaran merupakan ekspresi kuantitatif dari suatu rencana bantuan dan tindakan untuk mengimplementasikan serta mengkoordinasi rencana. Anggaran juga merupakan alat utama yang digunakan untuk mendisiplinkan perencanaan manajer (Horngren et al, 2016). Kaitannya anggaran dengan syarat akuntansi pertanggungjawaban yaitu untuk menilai prestasi beberapa bagian yang diberi wewenang dalam melaksanakan tugas. Anggaran dapat dikatakan baik jika dibuat secara realistic, tidak terlalu tinggi maupun tidak terlalu rendah. Karena anggaran disusun agar perusahaan menggunakan sumber-sumbernya agar lebih efektif dan efisien (Kholmi, 2013).

Menurut Kholmi (2013) anggaran biaya dibagi menjadi 2 jenis, yaitu:

- 1) Anggaran biaya teknik yang dimana sebagian besar inputnya dapat ditentukan dengan pasti karena input tersebut memiliki hubungan erat dengan volume pusat biaya tersebut.

- 2) Anggaran biaya kebijakan yang dimana sebagian besar inputnya tidak mempunyai hubungan langsung dengan volume kegiatan pusat biaya tersebut.

Penyusunan anggaran harus sesuai dengan tingkat manajemen dalam organisasi untuk pengendalian biaya. Karena dalam setiap perubahan yang dilakukan terhadap rancangan anggaran harus dirundingkan dan perlu diberitahukan kepada penyusun anggaran biaya. Selain itu masing-masing manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran bagiannya akan dimintai pertanggungjawaban mengenai realisasi anggarannya tersebut. Yang harus dipertanggungjawabkan oleh manajer hanya biaya terkendali saja karena tidak semua biaya yang terjadi di dalam suatu bagian bisa dikendalikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban (Mulyadi, 1997)

c. Klasifikasi Biaya

Karena anggaran biaya dari masing-masing bagian disusun oleh tiap manajer yang berpartisipasi. Maka pertanggungjawaban mengenai anggaran dan realisasi akan diminta dari masing-masing bagian tersebut. Karena tidak semua biaya yang terjadi dapat dikendalikan, maka hanya biaya terkendali saja yang menjadi tanggung jawab departemen bersangkutan (Kholmi, 2013). Menurut (Horngren, 2016) biaya yang terjadi dapat dibagi menjadi 2 jenis, yaitu:

- 1) *Controllable cost* yaitu biaya yang dapat dipengaruhi oleh tindakan dan keputusan manajer sampai taraf tertentu yang masuk akal.
- 2) *Uncontrollable cost* yaitu biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh tindakan dan keputusan manajer dalam rentang waktu tertentu.

Pengklasifikasian biaya sangat penting untuk dilakukan agar tidak terjadi tanggung jawab ganda terhadap suatu biaya dan agar setiap pimpinan yang terdapat pada pusat biaya dapat mengetahui secara jelas batas-batas tanggung jawabnya (Hariadi, 2002). Untuk menentukan secara jelas suatu biaya dapat terkendali atau tidak terkendali pada kenyataannya seringkali ditemui kesulitan (Mulyadi, 1997; Hariadi 2002). Pedoman yang diberikan oleh Hariadi (2002) dan Mulyadi (1997) terdapat beberapa petunjuk yang dapat diikuti untuk mengklasifikasikan biaya yaitu:

- 1) Jika seseorang memiliki wewenang dalam penggunaan dan pemilihan suatu jasa, ia akan diebani tanggung jawab atas besarnya biaya tersebut.
- 2) Jika seseorang memiliki andil yang signifikan dalam menentukan jumlah suatu biaya (melalui tindakannya sendiri), ia pantas dibebani tanggung jawab atas besarnya biaya tersebut.
- 3) Jika seseorang tidak memiliki pengaruh terhadap besarnya suatu biaya tetapi manajemen menginginkan seseorang tersebut disertai tanggung jawab atas biaya tersebut maka ia dapat membantu atau memiliki pengaruh terhadap biaya tersebut.

Jadi dapat disimpulkan bahwa untuk menentukan apakah biaya tersebut terkendali atau tidak dapat dilihat dari otoritas manajer terhadap biaya tersebut. Jika suatu biaya dapat dipengaruhi oleh kebijakan manajer suatu tempat biaya, biaya tersebut terkendali. Sebaliknya jika suatu biaya tidak dapat dipengaruhi oleh kebijakan manajer suatu tempat biaya, biaya tersebut terkendali.

d. Kode Rekening

Karena sistem pengumpulan biaya sampai pelaporan untuk setiap tingkatan manajer yang bertanggungjawab merupakan sistem akuntansi pertanggungjawaban. Maka tiap-tiap tingkatan manajer merupakan pusat biaya yang kemudian akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi didalamnya yang telah diklasifikasikan antara *controllable cost* dengan *Uncontrollable cost*. Dengan demikian maka sistem akuntansi dituntut untuk membentuk kode-kode rekening (Kholmi, 2013).

Untuk membedakan kode pusat-pusat/tempat-tempat biaya, rekening-rekening yang ada, maka dibawah ini akan digunakan 5 angka dalam kode rekening sebagai berikut.

- 1) Angka I : kelompok rekening biaya
- 2) Angka II : tempat biaya untuk pusat direksi
- 3) Angka III : tempat biaya untuk pusat biaya departemen
- 4) Angka IV : tempat biaya untuk pusat biaya bagian
- 5) Angka V : jenis biaya

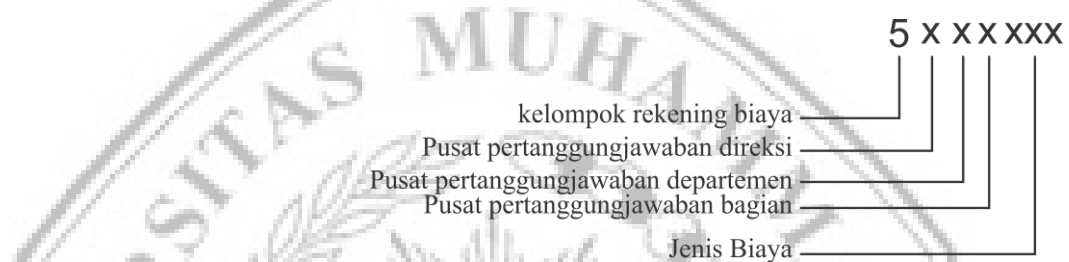
Sesuai dengan klasifikasi dari rekening buku besar, maka dapat dibagi menjadi 7 (Tujuh) kelompok, yaitu :

- 1) Aset
- 2) Utang
- 3) Modal
- 4) Pendapatan
- 5) Biaya

6) Pendapatan di luar usaha

7) Biaya di luar usaha

Sehingga untuk rekening buku besar aktiva diawali dengan angka 1 sedangkan untuk rekening buku besar biaya diawali dengan angka 5. Untuk penggunaan kode rekening biaya lebih jelasnya akan digambarkan menurut posisi angka dalam kode rekening yang ada sebagai berikut :



Gambar 2.1 Arti posisi angka dalam kode rekening

e. Laporan Pertanggungjawaban

Dalam sistem akuntansi pertanggungjawaban laporan pertanggungjawaban merupakan umpan balik dari wewenang yang dilimpahkan. Tujuan utamanya adalah untuk mengendalikan kegiatan yang dilaksanakan serta untuk mengomunikasikan informasi yang dibutuhkan manajemen (Kholmi 2013). Namun sistem pelaporan ini banyak menimbulkan persoalan pada sejumlah perusahaan di Indonesia. Salah satu kendala yang seringkali menghambat berjalannya sistem pelaporan pertanggungjawaban adalah kurangnya komitmen atasan terhadap pentingnya laporan tertulis (Hariadi, 2002). Adapun beberapa syarat yang perlu diperhatikan dalam sistem pelaporan yang baik menurut Kholmi (2013), yaitu:

- 1) Setiap laporan mempunyai tujuan tertentu dan jumlah laporan-laporan diusahakan sekecil mungkin.
- 2) Agar tetap berada pada waktu yang periodik, sistem pelaporan harus tetap dijaga.
- 3) Laporan seharusnya berisi informasi –informasi yang penting saja.
- 4) Laporan yang dirancang harus sesuai dengan orang yang akan menggunakan informasi tersebut.
- 5) Laporan harus akurat, tepat waktu, dan sesuai dengan tujuan.
- 6) Laporan seharusnya dapat memberikan motivasi dan dapat mengkomunikasikan informasi.

7. Evaluasi Pusat Biaya Dengan Menggunakan Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban terdapat 4 kriteria yang harus dipenuhi untuk efektivitas pengendalian biaya di dalam pusat biaya menurut Kholmi (2013) yaitu:

- 1) Struktur organisasi dikatakan baik jika struktur organisasi telah memisahkan wewenang, tugas, dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.
- 2) Dilakukan dengan melihat apakah biaya yang terjadi sudah dipisahkan antara biaya terkendali dengan biaya yang tidak terkendali. Dengan dipisahkannya biaya terkendali dengan biaya tak terkendali maka sistem akuntansi perusahaan seharusnya dituntut untuk membentuk atau membuat kode-kode rekening atas biaya yang digolongkan.

- 3) Untuk melihat anggaran sudah dilakukan sesuai dengan akuntansi pertanggungjawaban, yaitu dengan melihat bagaimana anggaran tersebut dibuat. Anggaran yang baik adalah anggaran yang dibuat secara realistis, tidak terlalu tinggi dan tidak terlalu rendah.
- 4) Laporan pertanggungjawaban yang baik harus memenuhi beberapa syarat yang perlu diterapkan, yaitu:
- a) Setiap laporan mempunyai tujuan tertentu dan jumlah laporan-laporan diusahakan sekecil mungkin.
 - b) Agar tetap berada pada waktu yang periodik, sistem pelaporan harus tetap dijaga.
 - c) Laporan seharusnya berisi informasi –informasi yang penting saja.
 - d) Laporan yang dirancang harus sesuai dengan orang yang akan menggunakan informasi tersebut.
 - e) Laporan harus akurat, tepat waktu, dan sesuai dengan tujuan.
 - f) Laporan seharusnya dapat memberikan motivasi dan dapat mengkomunikasikan informasi.